

Міністерство освіти України
Київський державний економічний університет

На правах рукопису

Белоусова Ірина Анатоліївна

Облік та аналіз ефективності виробництва
(на матеріалах підприємств художніх
промислів України)

Спеціальність 08.06.04 - Бухгалтерський облік,
аналіз і аудит

Автореферат
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук

Київ 1996



АВ 34.436

Дисертація є рукописом.

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, аудиту в кредитних і бюджетних організаціях Київського державного економічного університету.

Науковий керівник

-доктор економічних наук, професор Самборський В.І.

Офіційні опоненти

-доктор економічних наук, професор Сопко В.В.

-кандидат економічних наук Хоптинський Ю.А.

Провідна установа

-Тернопільська академія народного господарства

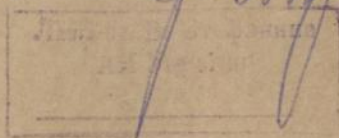
Захист дисертації відбудеться 26 квітня 1996 р. в аудиторії № 214 о 14 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 01.53.04 Київського державного економічного університету за адресою: 252057, м. Київ, проспект Перемоги, 54/1.

З дисертацією можна ознайомитися в бібліотеці Київського державного економічного університету.

Автореферат розіслано "25" 03 1996р.

Вчений секретар спеціалізованої вченої ради кандидат економічних наук, доцент

Федонін О.С.



1. Загальна характеристика роботи

1.1. Актуальність теми дослідження.

Перехід до ринкових відносин економіки України, в якій раніше панувала централізована система планування та управління, вимагає підсилення економічних методів господарювання, зростання ефективності виробництва.

Підвищення ефективності виробництва пов'язано з впровадженням комплексу організаційних та технологічних процесів, які потребують управління. Найголовнішими функціями управління результативністю роботи підприємства є облік, контроль та аналіз, роль і значення яких зростає на сучасному етапі розвитку національної економіки.

Докорінно змінюється цільова орієнтація механізму господарювання.

Економісти України зробили значний внесок у створення і розвиток методології бухгалтерського обліку та аналізу ефективності виробництва. Найбільш глибоко результати цих досліджень висвітлені у працях А.Ф. Аксененко, Б.І. Валуєва, З.В. Гуцайлюка, А.М. Кузьминського, Г.М. Мельничука, В.Ф. Палія, В.І. Самборського, В.Я. Соколова, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченка та інших науковців.

Однак, окремі наукові положення залишаються не вирішеними або дискусійними. Дуже важливо дати чітке визначення критерія та показників ефективності

виробництва. Критерій представляє собою головну відрізнявальну ознаку і визначальну міру пізнання суті ефективності як економічної категорії. Щодо конкретних показників ефективності виробництва, то вони відображають кількісну визначеність і зміст критерію тим повніше, чим тисніший взаємозв'язок між ними.

Не отримали достатнього відображення зміни у складі виробничих затрат та їх вплив на формування вартісних параметрів виробництва продукції.

Слабо відпрацьований взаємозв'язок методів обліку затрат на виробництво із застосовувемими методами калькулювання собівартості продукції, особливо це стосується методів повних та неповних затрат, систем нормативного методу директ - костінг та стандарт - кост.

Дослідження цих важливих економічних проблем проведено на матеріалах особливої галузі промисловості - художніх промислах - де творчість неможливо відокремити від виробництва, де процес виготовлення виробів ніколи не носив характеру механічного виконання.

Художні промисли, які об'єднують більш ніж 50 виробничих підприємств, закликані зберегти культурні, естетичні та національні традиції України. Як показує багаторічний досвід, вироби художніх промислів є найбільш конкурентноспроможними на світовому ринку товарів народного вжитку та значно розширюють експортний потенціал України!

Художні промисли мають значні особливості в організації виробничого процесу: преобладання ручної творчої праці; особливий вид виробництва (сполучення творчості і виробництва); колективний характер виробництва; високий (80-85%) рівень спеціалізації підприємств; розподіл виробництва на допоміжні, загальні виробничі та традиційні технологічні процеси; збереження художнього оформлення виробу цілком за мастером - художником, без розподілу праці за окремими операціями.

Вивчення діючої практики обліку та аналізу на підприємствах художніх промислів показало, що організації обліку та аналізу виробництва не приділяється належної уваги, хоча загальновідомо, що ці питання мають важливе значення в підвищенні ефективності виробництва.

В зв'язку з цим виникає необхідність системної розробки заходів по перебудові бухгалтерського обліку та створення на його основі обліково - інформаційної бази для своєчасного проведення економічного аналізу та прийняття управлінських рішень, у тому числі і по підвищенню ефективності використання виробничих і фінансових ресурсів.

Методична невідпрацьованість ряду питань обліку та аналізу виробництва, практичне значення їх удосконалення, необхідність застосування міжнародних стандартів обліку виробництва стали мотивацією для вибору теми дисертаційної роботи, наклали свій відбиток на мету і завдання дослідження.

1.2. Мета і задачі дослідження.

Основною метою проведеного дослідження є розробка методологічних, методичних та організаційних аспектів обліку і аналізу ефективності виробництва підприємств в умовах ринкової економіки, які дозволяють забезпечити прийняття термінових та стратегічних рішень з фінансової політики.

Мета дослідження реалізовувалась в процесі вирішення наступних завдань:

- визначення ринкової концепції формування об'єктів обліку та аналізу ефективності виробництва;
- створення системи показників обліку і аналізу ефективності виробництва та методики їх використання на підприємствах художніх промислів України;
- обґрунтування напрямків удосконалення методології бухгалтерського обліку затрат виробництва та створення обліково - економічної інформаційної бази виробництва, яка здатна забезпечити управління ефективністю виробництва;
- проведення аналізу затрат на виробництво та методів формування собівартості продукції на підприємствах художніх промислів України, які ґрунтуються на нових вимогах до складу затрат, що включаються до собівартості продукції підприємств;
- розділ виробничої собівартості на затрати, що є постійними та на затрати, що змінюються пропорційно зміні обсягів (змінні);

- розробка методології нормативного методу обліку затрат на виробництво - стандарт-кост, визначення змін та відхилень від норм затрат та особливостей його застосування на підприємствах художніх промислів;
- вдосконалення методики обліку та аналізу факторів, які впливають на відхилення затрат від нормативних розмірів.

1.3. Предмет та об'єкт дослідження.

Предметом дослідження є комплекс організаційних, методологічних і методичних питань обліку і аналізу ефективності виробництва продукції на підприємствах художніх промислів України, працюючих в умовах переходу до ринкової економіки. Об'єктами дослідження обрані підприємства художніх промислів України. Підприємства художніх промислів належать слідуючим підгалузям: швейні (строковишивання, художні вироби із тканин з розписом), ткацькі (ковроділля, художнє ткацтво та в'язання), деревообробне (художня різьба по дереву, підлаковий розпис), сувенірні вироби з дерева та метала і т.і. За базове взято швейно - художнє об'єднання "Вінничанка", яке є одним з найбільших підприємств художніх промислів України.

1.4. Методологія та методика дослідження.

Теоретичну та методологічну основу досліджень складають положення діалектики та сучасні теорії

ринкової економіки. В роботі використані Постанови Верховної Ради, Закони України та Постанови Кабінету міністрів України з питань економіки та економічних методів управління промисловим виробництвом, методологічні документи, вказівки та рекомендації з обліку, аналізу затрат та собівартості продукції та ефективності виробництва.

В процесі роботи над дисертацією була вивчена спеціальна вітчизняна та зарубіжна економічна література, матеріали науково - виробничих конференцій та семінарів, теоретичні та практичні розробки з теми дослідження на підприємствах художніх промислів. Джерелами інформації слугували також річна звітність підприємств художніх промислів за останні п'ять років; зведені данні Мінстату України по використанню виробничих ресурсів, собівартості, випуску продукції, рентабельності; нормативні документи Мінфіну України.

При вирішенні поставлених в дисертації задач застосовувались методи економічного та економіко - статистичного аналізу, порівняння, групування деталізації, математичні методи та необхідні розрахунки.

1.5. Наукова новизна дослідження.

Наукова новизна дисертаційної роботи полягає в:

- теоретичному обґрунтуванні та практичному вирішенні комплексу питань організації і методології

бухгалтерського обліку затрат на виробництво, аналізу затрат і собівартості продукції та підвищення ефективності виробництва на підприємствах художніх промислів України, у період переходу до ринкової економіки. В зв'язку з цим:

- визначена система показників обліку і аналізу ефективності виробництва та методика їх формування на підприємствах художніх промислів України;

- обґрунтовані напрямки удосконалення методики бухгалтерського обліку та аналізу затрат виробництва, та шляхи перетворення обліково - інформаційної бази даних для проведення аналізу ефективності виробництва та управління, запропонована концепція формування такої інформаційної бази;

- розроблено методику формування затрат, які включаються в собівартість продукції та оптимальний склад статей затрат, з урахуванням галузевих особливостей підприємств художніх промислів та методику нормативного методу обліку повних затрат у собівартості з урахуванням особливостей швейно - художніх підприємств;

- запропонована модель аналізу собівартості продукції за елементами і статтями затрат для підприємств художніх промислів;

- удосконалена методика факторного аналізу затрат на виробництво продукції на підприємствах художніх промислів, розроблені алгоритми розрахунку впливу факторів на зміни затрат та розроблена система алгоритмів їх розрахунку.

1.6. Практична значимість дисертаційної роботи.

Практична значимість дисертаційної роботи полягає в застосуванні визначених напрямків удосконалення обліку затрат на виробництво; використанні розроблених методик формування собівартості продукції на підприємствах художніх промислів; застосуванні нормативного методу обліку повних затрат на виробництво; організації інформаційного забезпечення аналізу підвищення ефективності виробництва та управління.

Застосування методики аналізу собівартості продукції на основі нормативного методу обліку повних затрат дозволяє визначати резерви зниження собівартості продукції та підвищувати ефективність виробництва.

1.7. Апробація і реалізація результатів дослідження.

Основні результати досліджень були висвітлені у розроблених за участю автора і затверджених Міністерством місцевої промисловості України керівництвах по первинному та нормативному обліку затрат виробництва і калькулюванню собівартості продукції на підприємствах художніх промислів та облісцепромів по галузям та підгалузям: швейних та швейно - художніх промислів; деревообробних

підприємств; підприємств металообробки та інших галузей.

Крім того результати досліджень пропагувались у доповідях на науково - виробничих семінарах головних бухгалтерів об'єднань і підприємств, які організовувались Міністерствами місцевої, легкої промисловості та республіканським будинком науково - економічної та технічної пропаганди товариства "Знання" по удосконаленню організації обліку в виробничих об'єднаннях та підприємствах, що знайшло своє відображення в опублікованих матеріалах.

Результати досліджень впроваджені на всіх підприємствах місцевої промисловості України (в тому числі художніх промислів), а також використовуються під час проведення занять з працівниками і фахівцями на курсах підвищення кваліфікації.

1.8. Публікації.

За результатами проведенних досліджень опубліковано шість наукових робіт загальним обсягом 30,52. (в тому числі у співавторстві 13,47 д.а.)

1.9. Обсяг і структура дисертаційної роботи.

Дисертація складається із вступу, трьох розділів, висновків, бібліографії, має обсяг 160 сторінок ашинописного тексту. Вона містить 18 малюнків і

8 таблиць та список використаної літератури 104 найменувань.

У вступі обгрунтована актуальність теми, сформовані мета і задачі, визначені об'єкти дослідження, розкриті методологія і методика, наукова новизна і результати досліджень, викладена практична значимість результатів дослідження.

У першому розділі "Облік та аналіз в інформаційному-забезпеченні управління виробництвом" обгрунтована ефективність виробництва промислового підприємства як об'єкту обліку і аналізу, показана роль бухгалтерського обліку, який виконує одну з найважливіших функцій управління; визначені критерії системи показників аналізу ефективності виробництва, в умовах інтенсивного розвитку економіки; розроблена система формування показників ефективності виробництва на підприємствах художніх промислів.

У другому розділі "Облік затрат виробництва" обгрунтовано: побудову бухгалтерського обліку затрат виробництва; формування собівартості продукції на підприємствах художніх промислів; застосування нормативного методу обліку затрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції на підприємствах художніх промислів України.

У третьому розділі "Аналіз затрат і резервів підвищення ефективності виробництва" розроблена методика проведення аналізу затрат та собівартості продукції на підприємствах художніх промислів - затрат по елементам і статтям собівартості, визначені

фактори, що впливають на відхилення затрат від показників бізнес-плану та норм, розрахунка їх розмірів; визначена методика аналізу резервів зниження собівартості продукції і підвищення ефективності виробництва.

У висновку містяться узагальнені висновки і рекомендації по удосконаленню обліку затрат виробництва, застосуванню нормативного методу обліку повних затрат на виробництво у собівартості продукції, аналізу собівартості продукції, резервів зниження затрат та підвищення ефективності виробництва, реалізація яких суттєво вплине на підвищення ефективності управління.

2. Основні положення і результати дисертаційного дослідження.

В дисертації на основі проведеного дослідження поставлені і вирішені наступні проблемні питання.

2.1. Теоретичні аспекти ефективності виробництва в умовах ринкових відносин.

Економічна теорія розкриває діалектику взаємодії затрат та результатів виробництва, розрізняє поняття "ефект" та "ефективність". Економічна ефективність підприємства означає більш високий результат, досягнутий підприємством при відносно менших затратах матеріальних, трудових та фінансових

ресурсів. Ефективність розуміється як результативність. Ефективність виробництва ппп співставлення доходів та затрат. Таким чином, результат (ефект) і затрати - це абсолютні величини, а ефективність - відносна, оскільки виражає відношення двох абсолютних величин ефекту та затрат.

Кінцеві результати господарської діяльності складаються під впливом як інтенсивних, так і екстенсивних факторів, як якісних, так і кількісних показників використання ресурсів.

Кількісне співвідношення екстенсивності та інтенсивності розвитку виражається в показниках використання виробничих та фінансових ресурсів. Показниками екстенсивності розвитку є кількісні показники використання ресурсів: чисельність працюючих, величина використаних предметів праці, величина амортизації, обсяг основних виробничих фондів та авансованих обігових коштів. Показники інтенсивності розвитку - якісні показники використання ресурсів, тобто продуктивність праці (або трудомісткість), матеріаловіддача (або матеріаломісткість), фондівіддача (або фінансовісткість), кількість оборотів обігових коштів (або коефіцієнт закріплення обігових коштів).

У дисертації уточнено поняття суті терміну інтенсифікації і підвищення ефективності виробництва, що дозволяє, на думку автора, обґрунтувати ті завдання, які стоять перед суспільством у період переходу до ринкових відносин.'

Обсяг виробництва у вартісному виразі (з урахуванням якості продукції) є результатом впливу всіх видів ресурсів. Підвищення якості продукції - це, в кінцевому рахунку, й питання її кількості, економії ресурсів, більш повного задоволення суспільних потреб. Тобто, показники якості є показниками інтенсифікації виробництва, які знаходять своє відображення як в результатах виробництва, так і в затратах ресурсів.

Вивчення економічної літератури і практичного досвіду об'єктів обліку та аналізу виробничої діяльності підприємств показує, що в бізнес-плани підвищення ефективності виробництва доцільно включати наступні заходи:

- підвищення організаційного рівня підприємства та технічного обладнання виробництва;
- збільшення випуску продукції і підвищення її якості за рахунок покращення використання машин та обладнання;
- економії і раціонального використання матеріальних, паливно - енергетичних, трудових і фінансових ресурсів;
- підвищення рівня технологічних процесів виробництва та організації праці;
- здешевлення затрат на управління виробництвом і підвищення його ефективності.

Характеристики єдності виробничої діяльності складають інформаційну основу механізму формування ефективності виробництва, цей процес підлягає економічній інтеграції за допомогою аналізу. Аналіз дає

можливість спрямовувати зусилля колективів підприємств на більш ефективну діяльність та подальше удосконалення методів і форм управління з врахуванням конкретних умов економічного розвитку окремих ланок економіки.

В дисертаційній роботі досліджені критерії і система показників аналізу підвищення ефективності виробництва. Встановлено, що процес формування показників економічної ефективності виробництва тісно пов'язаний з визначенням найбільш суттєвих ознак їх сукупності та представляє діалектичне ціле, в якому всі показники скоординовані між собою. Такими узагальнюючими показниками ефективності виробництва на сучасному етапі прийняті:

- показник продуктивності праці;
- показник оцінки використання основних виробничих засобів;
- показники економного і раціонального використання матеріалів та паливно - енергетичних ресурсів.

Науково обгрунтований вибір економічних показників ефективності виробництва є важливою ланкою в організації обліку і аналізу, визначає характер аналітичної роботи по оцінці показників.

Об'єктами обліку і аналізу підвищення ефективності промислового виробництва, які приймаються в управлінні виробництвом підприємств, є: темп зростання виробництва продукції; відносна економія виробничих засобів, матеріальних ресурсів та

фонду заробітної плати; повні витрати на грошову одиницю продукції; темп зростання прибутку від реалізації продукції.

Основним недоліком існуючих показників є те, що жоден із них не дозволяє визначити темпи приросту продуктивності уречевленої праці, сумарну економію сукупних затрат праці і, як наслідок, не дозволяє розрахувати приріст продукції за рахунок такої економії. Узагальнюючі показники економічної ефективності виробництва повинні бути взаємозв'язаними з частними показниками, що характеризують ефективність використання кожного з ресурсів (живої праці, основних виробничих засобів та матеріальних ресурсів).

Для усунення цих недоліків з метою проведення комплексного аналізу взаємозв'язків між узагальнюючими та частними показниками ефективності виробництва, науково - технічним прогресом і матеріальним стимулюванням виникає необхідність створення нової системи показників ефективності виробництва, які відображають зміст відповідних процесів виробництва у взаємозв'язку між собою і взаємодіють визначеним чином, при організаційній єдності вимірювальних та стимулюючих функцій.

В умовах ринкової економіки найважливіше значення має інтенсивний пошук шляхів зниження затрат на виробництво продукції, який пов'язаний з удосконаленням якісних чинників.

Ринкові відносини вимагають раціонального використання всіх видів ресурсів, тому в роботі вказується потрібний інтенсивний шлях економічного розвитку. В цих умовах змінюється і суть поняття ефективності.

За характером впливу управління виробництвом на результати діяльності, функції управління поділяються на дві групи: визначаючі (планування і прогнозування, організація, регулювання та мотивація (стимулювання) та обґрунтовуючі (облік, контроль і аналіз). Перші впливають на об'єкти безпосередньо і активно, інші - побічно через інформаційне забезпечення та управлінські рішення. Особливості змісту і призначення функцій управління обумовлюють взаємодію між собою на основі інформаційного відображення процесів виробництва.

В дисертації на прикладі підприємств художніх промислів визначені резерви ефективності виробництва, розроблена їх класифікація за способами виробництва, місцями утворення, елементами виробництва, за характером здійснюваних заходів, за характером використання, за часом їх використання.

Показано значення науково обґрунтованих норм і нормативів для розрахунку розмірів ефективності виробництва. Визначений взаємозв'язок формування показників ефективності виробництва.

2.2. Організаційно - методологічні аспекти обліку та аналізу затрат виробництва.

Ефективність може досліджуватись з різних сторін: з точки зору формування затрат, планування обсягу виробництва, прибутку, реалізації інвестиційних проектів і т.і.

Перехід роботи підприємств на умови ринкових відносин вносить суттєві зміни в організацію бухгалтерського обліку та методів його ведення. Зросли вимоги до економічних методів управління виробництвом через поглиблення внутрішнього господарського розрахунку, підвищення ефективності виробництва на основі економії затрат і раціонального використання ресурсів підприємства, ефективного управління процесами виробництва. Зросли вимоги до інформаційного забезпечення.

В дисертації на основі вивчення економічного досвіду та практичних досліджень визначені напрямки вдосконалення бухгалтерського обліку, з метою найбільш повного забезпечення управління виробництвом достовірною обліково - економічною інформацією; розроблені: структурно - логічна схема бухгалтерського обліку в інформаційній системі управління, контролю, виміру, обробки і передачі управлінню обліково - економічної інформації про діяльність господарчого об'єкту; структурна модель взаємозв'язку окремих ділянок обліку з підсистемою обліку виробництва.

На основі визначених цілей і задач управління виробництвом, розроблена модель побудови обліку затрат виробництва, в якій визначені об'єкти управління, виконавці, методи обліку, вихідну інформацію.

Проведена робота в напрямку удосконалення бухгалтерського обліку є часткою загальної програми перебудови обліку і статистики визначеної Указом президента України (1992р.), виходячи з необхідності інтеграції в світові економічні відносини та перебудови економічної інформації обліку і статистики згідно з міжнародними стандартами.

Об'єктом розгляду є не весь бухгалтерський облік, а найбільш важлива та динамічна його частка - облік виробничих затрат та калькулювання собівартості продукції.

Облік виробництва вирішує задачі управління і правильного використання нормативних актів розпорядчої та забезпечуючої функції. Подає керівникам функціональних підрозділів інформацію про дотримання норм і нормативів та виконання завдань. Виробничий облік виступає як інструмент управління стандартизацією, нормуванням, плануванням, мотивацією і регулюванням.

Представляють інтерес взаємовідносини систем виробничого обліку: директ - костинг і стандарт - кост. Особливістю стандарт - кост є попереднє калькулювання собівартості з наступним визначенням відхилень від стандартної собівартості. В основу

директ - костингу покладенео розподіл затрат на змінні та сталі в протилежність системі повного розподілу затрат. Очевидно, що і в системі директ - костинг, і в системі повного розподілу затрат може складатись попередня стандартна (нормативна) собівартість та виявлятись відхилення від стандартів (нормативів).

Оптимальним є стандартний директ - костинг, який представляє собою здійснення принципів стандарт - коста в системі директ - костинг.

Ефективність побудови системи обліку виробничих затрат визначається тим, наскільки раціонально використовується нормативно - довідкова інформація при мінімізації первинних облікових даних для підвищення їх інформаційної міськості, що забезпечує різке скорочення трудомісткості складання оперативних, бухгалтерських облікових реєстрів та суттєво спрощує зміст обліково - економічної інформації.

Реалізація функцій управління підприємством через систему показників ефективності виробництва, відображає взаємозв'язок мети виробництва та засоби її досягнення. Конкретним проявом цього взаємозв'язку є виробництво та реалізація певних споживчих вартостей, призначених для задоволення потреб суспільства, що складає реальну основу прибутку підприємства.

Періодичний перегляд складу і методології визначення показників ефективності в оцінці роботи підприємства, викликає необхідність удосконалення стандартів обліку шляхом їх корегування або часткової та повної заміни окремих стандартів. За допомогою

узагальнення та удосконалення діючих стандартів здійснюється перехід до єдиної міжнародної системи стандартів.

Формування собівартості продукції базується на науково обґрунтованому розмежуванні затрат, які включаються в собівартість продукції або відносяться безпосередньо за рахунок прибутку. Собівартість продукції складається з затрат ресурсів, які використані у процесі виробництва продукції. Склад затрат затверджений Постановою Кабінету міністрів України (1994 р.).

Згідно з основними положеннями по складу затрат на виробництво для підприємств художніх промислів визначені затрати, які включаються до собівартості продукції і затрати, які не включаються до собівартості, а відносяться на збитки підприємства. В дисертації розроблені та рекомендовані підприємствам художніх промислів, об'єкти обліку затрат, об'єкти калькулювання та статті затрат.

Так, наприклад, серед підприємств художніх промислів провідне місце займають підприємства, що відносяться до швейної галузі. Різноманітний асортимент впродукції, що випускається, застосування художньої вишивки, по процесна організація виробництва суттєво впливають на постановку виробничого обліку та калькулювання собівартості продукції.

У швейному виробництві затрати обліковуються по кожному переділу (підготовка, розкрий, вишивка, пошив

і т.п.), а в середині них - за окремими ланками, бригадами, видами виробів, моделями їх виконання, статтями затрат.

Об'єктом обліку затрат є група однородних виробів. Їй встановлюється преїскурантний номер, який містить одноіменні вироби різних моделей, розмірів та ростів.

Калькуляційною одиницею є один виріб преїскурантного номеру. Преїскурантний номер містить групу тканини, номер малюнка і т.і.

На підприємствах, що випускають керамічні художні вироби, облік затрат на виробництво ведеться за виробничими стадіями із закінченим етапом технологічного процесу - переділам (переробка сировини, формовка та лиття, обжиг, глазурування, сортировка, декорування).

Аналітичний облік затрат на виробництво за калькулюємими об'єктами не ведеться, затрати списуються в цілому по переділу, загальними сумами, в розрізі калькуляційних статей.

Об'єктом калькулювання є сукупність всіх напівфабрикатів, що пройшли повни обробку на переділі та облікованих на рахунку № 21 "Напівфабрикати власного виробництва". Аналітичний облік собівартості окремих видів напівфабрикатів не ведеться, собівартість визначається в цілому по переділу як сума затрат по нормам і відхиленням від них по калькуляційним статтям.

На ланках роспису об'єктом калькулювання є собівартість робіт по декоруванню та обжигу. Одиницею калькуляції вважається 1 тис. комплектів або одиниць відповідного артикулу - 1 тис. комплектів наборів або 1 тис. окремих виробів, що випускаються поштучно, за їх найменуваннями та розмірами, без диференціації за групами розділів та малюнкам.

Зазначені проблеми в дисертаційній роботі вирішуються шляхом розробки номенклатури калькуляційних статей затрат на виробництво продукції на основі слідуючих методологічних принципів:

- номенклатура статей затрат повинна враховувати особливості технології виробництва та організації його управління;

- кожна комплексна стаття повинна відображати послуги одного виду;

- в одну статтю повинні включатися витрати, що мають однорідний економічний зміст або одне й теж саме цільове призначення;

- облік затрат по рахунку "Допоміжні виробництва" та по іншим рахункам, призначеним для обліку розподіляємих затрат, потрібно будувати в розрізі елементних затрат;

- окремо потрібно враховувати невиробничі витрати;

- в окремі статті необхідно виділяти затрати, що є базою розподілу витрат на управління, організацію та обслуговування виробництва, а також інших розподіляємих витрат виробництва;

- номенклатура статей повинна об'єктивно відображати витрати як залежні, так і незалежні від зусиль трудових колективів підрозділів підприємств;

- номенклатура статей затрат повинна забезпечувати проведення глибокого факторного аналізу процесу формування собівартості продукції і тим самим ссс виявленню та мобілізації внутрішньогосподарських резервів подальшого підвищення ефективності виробництва.

Формування затрат за окремими об'єктами обліку на основі зазначених методологічних принципів забезпечує обчислення собівартості конкретних видів продукції за економічними елементами та калькуляційними статтями.

Визначені первинні облікові документи обліку затрат на виробництво для підприємств художніх промислів, які відносяться до різних галузей промисловості України. На основі технічних процесів виробництва художніх промислів, що відносяться до швейної галузі, розроблена методика документального оформлення обліку виробництва у взаємозв'язку з технологічним процесом, яка схематично наведена на рис.1.

Методика зведеного обліку затрат на виробництво і калькулювання собівартості виробів підприємств художніх промислів визначається в залежності від структури та галузевої належності, методів обліку виробництва, що застосовуються. Зведений облік затрат на виробництво рекомендовано здійснювати за

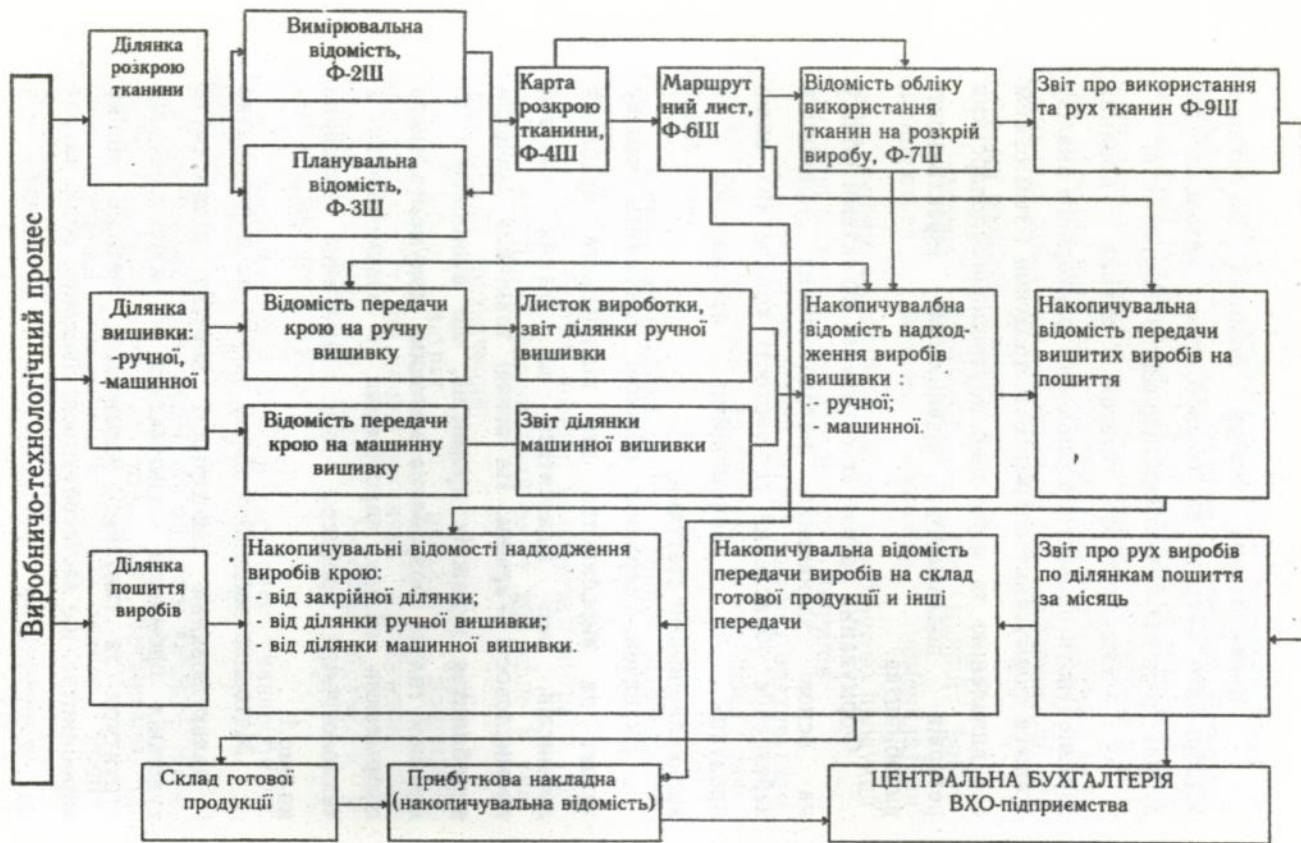


Рисунок 1. Модель документального оформлення та обліку затрат виробництва.

безнапівфабрикатним методом. Передані іншим виробничим підрозділам напівфабрикати в бухгалтерському обліку рекомендовано обраховувати в складі незавершеного виробництва цехів. Рух напівфабрикатів в натуральному виразі проводити в оперативному обліку.

Перевагу нормативного методу обліку виробництва становить те, що собівартість продукції обраховується попередньо на основі діючих норм затрат матеріалів, заробітної платні, інших затрат. Значна частина роботи по калькулюванню собівартості продукції переноситься на період до обліку фактичних затрат. Прямі затрати відносяться на вироби за діючими нормами. Відхилення від діючих норм та їх зміни документуються в обліку. Збільшується достовірність звітних калькуляцій, спрощується облік виробництва, виявлення та оцінка результатів виробничої діяльності. Покращується інформаційне забезпечення формування собівартості продукції та загальний рівень всієї екномічної роботи. Елементна структура побудови нормативного обліку затрат на виробництво наведена на рис.2.

В дисертації на основі методологічних і прикладних досліджень розроблена методика нормативного обліку повних затрат виробництва для швейних підприємств художніх промислів. Визначено взаємозв'язок обліку затрат і вихідної технологічної та технічної документації, порядок виявлення та відображення відхилень фактичних затрат від діючих у звітному періоді норм.



Рис. 2. Загальна побудова нормативного обліку витрат на виробництво.

Розмір затрат та собівартість продукції складається під впливом багатьох факторів, які обумовлені науково - технічним прогресом, удосконаленням організації праці, виробництва та управління; здійсненням заходів по технічному оновленню та підвищенню якості продукції, соціальним розвитком колективу підприємства, природоохоронною діяльністю. Ці фактори впливають на затрати та собівартість продукції через рівень затрат живої та уречевленої праці.

В дисертації, виходячи з мети виробничої діяльності підприємства, визначені основні економічні фактори, які впливають на формування собівартості продукції підприємств художніх промислів. Розроблена організаційна модель проведення аналізу затрат та собівартості продукції.

Визначені показники аналізу заново запроваджуваних у виробництво моделей виробів для визначення відхилень від базисного періоду або прийнятих показників у бізнес - плані підприємства. Вплив відхилень на затрати та собівартість виробів визначається у відсотках по показникам затрат на оплату праці, нормативної вартості обробки та собівартості виробу. Розроблені алгоритми для розрахунку відхилень.

Визначення впливу окремих економічних показників впроваджених у виробництво нових виробів надає управлінню можливість визначати економічну оцінку, вирішувати питання цін на нові вироби, вносити

зміни в оціночні показники по затратах (собівартості) та доходах по продукції.

Досягнення поставлених цілей в прийнятті управлінських рішень у визначенні напрямків удосконалення виробництва на підприємствах художніх промислів, вибору ефективних економічних варіантів управлінських рішень найбільш повно відповідає показник витрат на 1 карбованець реалізованої продукції. Він є узагальнюючим показником та визначається як відношення повної собівартості товарної продукції до вартості реалізованої продукції. Данні аналізу динаміки затрат на одиницю виміру продукції дозволяють спиратись на більш об'єктивну базу порівняння при оцінці результативності роботи та плануванні (прогнозуванні) виробництва продукції.

В дисертації, на прикладі даних обстеження проведено аналіз динаміки затрат на одиницю виміру реалізованої продукції за 1991 - 1994 роки та аналіз порівняння затрат продукції ВХО "Вінничанка" з іншими об'єднаннями та підприємствами художніх промислів за 1994 рік за елементами затрат. Підсумкові аналітичні данні відображені в табл.1.

Аналіз затрат за економічними елементами дозволяє вивчити їх склад, питому вагу кожного елемента, частку живої та уречевленої праці в загальній сумі затрат.

Рекомендована методика аналізу затрат та собівартості продукції для підприємств художніх промислів за статтями калькуляції дозволяє виявляти

Таблиця 1.

Затрати на одиницю товарної продукції за елементами
собівартості по окремих підприємствах
художніх промислів за 1994 рік.

(долі одиниці)

Показники	Підприємства художніх промислів				
	ВХО Вінничанка м.Вінниця	ВХО ім.Т.Шевчен- ка м.Київ	ВХО Україна м.Харків	ВХО "Подольня- ка"	Завод Ж.Лябурб м.Одеса
Матеріальні затрати					
За попередній (1993) рік	0,303	0,1804	0,3323	0,4597	0,1845
За звітний (1994) рік	0,323	0,1811	0,392	0,4782	0,3235
Витрати на оплату праці					
За попередній рік	0,2334	0,762	0,801	0,871	0,3422
За звітний рік	0,2249	0,517	0,1348	0,91	0,2164
Паливо та електроенергія					
За попередній рік	0,1169	0,381	0,402	0,587	0,1711
За звітний рік	0,1105	0,262	0,681	0,473	0,1073
Амортизація					
За попередній рік	0,0079	0,0068	0,0081	0,0021	0,0092
За звітний рік	0,008	0,0069	0,0081	0,0021	0,0092
Інші виробничі витрати					
За попередній рік	0,1719	0,0323	0,0632	0,1765	0,0312
За звітний рік	0,1824	0,0304	0,09	0,1172	0,0741
Всього витрат					
За попередній рік	0,8304	0,3332	0,5285	0,7857	0,7377
За звітний рік	0,8415	0,2963	0,69	0,7358	0,7305
Відхилення від попереднього року	+ 0,0111	- 0,0375	+ 0,1615	- 0,05	- 0,0072
Відхилення від базового підприєм- ства "Вінничанка" за 1994 рік.		- 0,5452	- 0,155	- 0,1057	- 0,111

вплив окремих чинників на собівартість, змін структури затрат за статтями в порівнянні з попереднім (базовим) періодом або нормою (планом); зміни прямих затрат та непрямих затрат за статтями собівартості. У дисертації розроблена класифікація показників затрат, які використовуються в управлінні підприємством.

Виходячи з структури затрат підприємства художніх промислів відносяться до матеріаломісських та трудомісських виробництв. У дисертації рекомендовано визначати резерви знижки собівартості та підвищення ефективності виробництва за статтями затрат. Визначення економії рекомендовано розраховувати: по статтям матеріальних затрат - від зміни норм затрат, зміни цін, економії затрат по заміні матеріалів; по статті оплати праці - відрядної та почасової оплати; по статті відрахувань на соціальні потреби; по статті амортизація, по статтям затрат по обслуговуванню виробництва та управлінню. Розроблені алгоритми розрахунку розмірів економії та підвищення ефективності виробництва.

Розроблені та рекомендовані напрямки удосконалення бухгалтерського обліку виробництва та аналізу ефективності дозволяють підвищити рівень економічної роботи на підприємствах художніх промислів.

3. Публікації.

Основні положення по темі дисертації опубліковані

автором в 6 роботах загальним обсягом 30,52, особисто автора - 13,47 д.а.:

1. Облік виробництва продукції на підприємствах художніх промислів. Київ, 1989, вид. "Техніка" - 5,32 д.а.

2. Аналіз організаційно - технічного рівня об'єднання. Київ, 1990, вид. "Техніка" - 10,2 д.а. (в співавторстві - Грищенко А.А., Ким Г.В. та інші, особисто автора - 2,4 д.а.).

3. Керівництво по первинному та нормативному обліку виробництва для підприємств швейної промисловості - 1988 - 4,9 д.а. Видання СКТБ - АСУмісцепром (в співавторстві - Степанюк А.Л., Василенко Ю.А., особисто автора - 1,6 д.а.).

4. Керівництво по первинному та нормативному обліку виробництва для підприємств деревообробної промисловості - 1989 - 2,5 д.а. Видання СКТБ - АСУмісцепром (в співавторстві - Ким Г.В., особисто автора - 1,25 д.а.).

5. Керівництво по первинному та нормативному обліку виробництва для підприємств машинобудування та металообробки - 1989 - 5,2 д.а. Видання СКТБ - АСУмісцепром (в співавторстві - Степанюк А.Л., Василенко Ю.А., особисто автора - 1,7 д.а.).

6. Вдосконалення обліку виробництва по нормативному методу на підприємствах швейної промисловості. Київ, 1992, Товариство "Знання" - 2,4 д.а. (в співавторстві Петренко С.С., особисто автора - 1,2 д.а.).

Аннотация

Белоусова И.А. Учет и анализ эффективности производства.

Диссертация является рукописью.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.06.04 - Бухгалтерский учет, анализ и аудит. Киевский государственный экономический университет, Киев, 1996.

Защищается рукопись, которая содержит исследование методологии учета и анализа эффективности производства на предприятиях художественных промыслов Украины.

Предложены критерии отбора показателей эффективности производства. Определены отраслевые особенности учета затрат и формирования себестоимости в условиях нормативного метода учета на предприятиях художественных промыслов. Изложена методика затрат и резервов повышения эффективности производства.

Ключевые слова: учет, анализ, эффективность, себестоимость, калькулирование, нормативный метод, директ - костинг, стандарт - кост, рентабельность.

SUMMARY

Irina A. Belousova. Accounting and analysis of the production efficiency.

Dissertation for the Doctor of Philosophy Degree (Economics):
Speciality 08.06.04, accounting, analysis and audit.

Kiev State University of Economics

Kiev 1996

This scientific work investigates methodology of accounting and analysis of the production efficiency at the enterprises artisan industry in Ukraine.

The selection criteria of ratios of the production efficiency are offered.

Determine are the peculiarities of cost accounting and cost constitution in the a.m. branch of industry, under conditions of the standardised method of accounting at the enterprises artisan industry. The methodics of costs and reserves for production efficacy increase is propose.

Key words: accounting, analysis, efficacy, cost, calculation, standardised method, direct-costing, standard-cost, rentability.

Формат 60x84/16 . Папір офсетний.
Умовно друк. арк. 1,875.
Тираж 100. Зап № 6-110.
Друкарня "Укоопстачмаш"
252033, Київ-33, вул. І.Єренбурга, 5.

445800

AB 34.436

AB 34.436

50
